

# XV SEMINARIO INTERUNIVERSITARIO INTERNACIONAL DE DERECHO PENAL

## DERECHO PENAL GENERAL Y DERECHO PENAL DE LA EMPRESA

Jueves 7- viernes 8/06/2012

ÁREA DE DERECHO PENAL UNIV. DE ALCALÁ / FUNDACIÓN INTERNACIONAL DE CIENCIAS PENALES

**RELACIÓN SOBRE EL DEBATE DE LA PONENCIA: "AMNISTÍA FISCAL": INJUSTA, INCONSTITUCIONAL Y POLÍTICO-CRIMINALMENTE DESASTROSA, DEL Prof. Dr. D. JOSÉ MANUEL PAREDES CASTAÑÓN**

Viernes 8 de junio de 2012, 12,15-13,30 h.

**Ponente: Prof. Dr. D. José Manuel Paredes Castañón**

**Moderador: Prof. Dr. D. Bernardo del Rosal Blasco**

**Relatora: Prof. Dra. D<sup>a</sup>. Marta García Mosquera**



**Fundación  
Internacional  
de Ciencias  
Penales**

---

**“AMNISTÍA FISCAL”: INJUSTA, INCONSTITUCIONAL Y POLÍTICO-  
CRIMINALMENTE DESASTROSA**

**Prof. Dr. D. José Manuel Paredes Castañón. Catedrático de Derecho Penal.  
Universidad de Oviedo**

**Moderador: Prof. Dr. D. Bernardo del Rosal Blasco. Madrid. Catedrático de Derecho  
Penal. Universidad de Alicante**

**Intervinientes en el debate:** Profs. Dres. del Rosal Blasco (Alicante), Paredes Castañón (Oviedo), Luzón Peña (Alcalá), Mestre Delgado (Alcalá), Corcoy Bidasolo (Barcelona), de Vicente Remesal (Vigo), Roso Cañadillas (Alcalá), Luzón Campos (Carlos III, Madrid).

**Relatora: Prof. Dra. D.<sup>a</sup> Marta García Mosquera. Profesora Contratada Doctora  
de Derecho Penal. Universidad de Vigo.**

**I.**

El **Profesor Paredes Castañón** aborda en su ponencia tres aspectos fundamentales del Real Decreto-Ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público: en primer lugar, el alcance exacto de la norma en el ámbito penal; en segundo lugar, la compatibilidad de la norma con nuestro ordenamiento (particularmente con la Constitución Española); y en tercer y último lugar, la valoración político-criminal que merece la norma.

En cuanto al primero de los aspectos indicados, señala el ponente que la Disposición adicional primera del RD-Ley contempla tres clases de contenidos tributarios: permite una declaración fuera de plazo, a un tipo impositivo único del 10% y declara extinguida la obligación tributaria. Pero la Disposición final primera añade un nuevo párrafo al art. 180 de la Ley General Tributaria, que se refiere expresamente a los aspectos penales, declarando que la regularización practicada exonera de responsabilidad penal, aunque la infracción en su día cometida pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública. Se recoge así una causa de exclusión de la punibilidad que, si bien tiene el mismo efecto que la prevista en el art. 305.4 CP, sin embargo difiere de ésta en cuanto al supuesto de hecho.

En lo referente a la compatibilidad de la norma con nuestro ordenamiento, el Profesor Paredes Castañón no comparte la objeción formal de que, por tratarse de un Decreto-Ley, resulte en este caso vulnerado el principio de legalidad penal; ni tampoco considera convincente la crítica de inconstitucionalidad del precepto por violar el art. 62.i) de la

Constitución. En su opinión, la inconstitucionalidad de la norma se apoya en que vulnera de modo manifiesto el art. 14 de la Constitución, al establecer una causa de supresión de la punibilidad absolutamente personal, privilegiando a unos delincuentes frente a otros sin justificación alguna (trato desigual y discriminatorio).

En tercer lugar, en cuanto a la valoración político-criminal, el ponente considera que la norma contribuirá a agudizar la percepción de inmoralidad acerca del sistema tributario español, aportando razones morales para justificar el fraude y aumentando la percepción de impunidad de las conductas de fraude tributario. Asimismo, el mensaje es igualmente negativo para los órganos encargados de la persecución del fraude, a quienes se transmite que, al margen de sus esfuerzos, el Estado puede establecer impunidades selectivas. Por último, desde el punto de vista valorativo, a diferencia de lo que ocurre en el art. 305.4 CP, la Disposición final primera del RD-Ley exige un comportamiento postdelictivo extremadamente tenue, en el que dudosamente puede hallarse síntoma alguno de auténtica resocialización del delincuente.

## **II. Debate correspondiente a la ponencia del Profesor Dr. DE VICENTE**

### **REMESAL**

Finalizada la intervención del Profesor Paredes Castañón, toma la palabra como **moderador** el **Profesor del Rosal Blasco**, quien inicia el debate indicando en primer lugar que, en su opinión, parece que se ha alterado el sistema de fuentes, pues si bien da la sensación de que el Real Decreto-Ley 12/2012 tiene vocación de Ley Orgánica y la Orden Ministerial (Orden HAP/1182/2012, de 31 de mayo) tiene vocación de reglamento, sin embargo la Orden Ministerial en realidad supera con creces el ámbito del Real Decreto-Ley que desarrolla, al introducir por ejemplo la posibilidad de exonerarse también por declaraciones de dinero en efectivo, respecto de las cuales nada preveía el Real Decreto-Ley. Señala a continuación que, estando básicamente de acuerdo con el ponente, en que el presupuesto de aplicación de la Disposición final primera del RD-Ley 12/2012 es distinto del presupuesto de aplicación de la excusa absolutoria prevista para el delito fiscal en el art. 305.4 CP, habrá que considerar, sin embargo, que el efecto penal de la Disposición final primera del RD-Ley 12/2012 no es sustantivo, sino procesal. El efecto de exoneración de la responsabilidad opera aquí por la vía de una especie de principio de oportunidad que se atribuye a la Agencia Tributaria para valorar si traslada el asunto al órgano jurisdiccional penal o no. El Profesor Del

Rosal Blasco considera que, de existir tal principio de oportunidad, debería atribuirse al Ministerio Fiscal, y no a un funcionario público que, como tal, está obligado a denunciar los delitos de los que tenga conocimiento, máxime si es en el ámbito de su competencia. Asimismo indica que resulta poco comprensible que el RD-Ley prevea, tras la regularización tributaria, la posibilidad de que la Administración Tributaria continúe con el procedimiento administrativo. Y opina que la posible inconstitucionalidad de la Disposición final primera podría encontrarse en que se está sustrayendo a la autoridad judicial la valoración de la excusa absolutoria, la cual pasa a ser valorada por la Agencia Tributaria, a la que se atribuye así un instrumento poderosísimo que no le corresponde.

El Profesor Paredes Castañón manifiesta que está de acuerdo con la crítica de que el legislador haya puesto en manos de la Agencia Tributaria funciones de persecución del delito que corresponden a la justicia penal. Pero en referencia a lo apuntado por el Profesor Del Rosal Blasco, entiende que lo dispuesto en la Disposición final primera del RD-Ley 12/2012 (en relación con las consecuencias penales de la regularización tributaria) no es únicamente una disposición procesal, dado que la norma dice expresamente que el individuo queda exento de responsabilidad penal, siendo ésta una declaración muy clara y evidente. En opinión del Profesor Paredes Castañón el fundamento de esta exoneración de responsabilidad penal es similar al previsto en el art. 305.4 CP, pero existe una diferencia fundamental, porque la excusa absolutoria del art. 305.4 CP opera cuando el obligado tributario cumple las obligaciones tributarias que anteriormente tenía - y que siguen siendo las mismas en el momento de proceder a la regularización-; pero en el caso de la regularización prevista en la Disposición adicional primera y Disposición final primera del RD-Ley 12/2012 se modifica la obligación tributaria, estableciendo una obligación nueva. Y por tanto es una regularización peculiar porque sólo se permite durante un plazo. Podría decirse que es Derecho temporal o que es una ley que establece una exigente temporal.

El **Profesor Luzón Peña** quiere corroborar la impresión del Profesor Paredes Castañón, y comparte en ese sentido que, si bien la parte final de la redacción de la Disposición final primera daría lugar a pensar (en la línea expuesta por el Profesor Del Rosal Blasco) que estamos más bien ante una institución procesal que consagra el principio de oportunidad en manos de la Agencia Tributaria, sin embargo la dicción literal de la

norma obliga a considerar que la regularización exonera de responsabilidad penal. Aunque la redacción establezca que "...si la Administración tributaria estimase (...) la regularización practicada le *exoneraría* de su responsabilidad penal...", en realidad el precepto debería decir "le *exonerará*", pues ese es el sentido de la norma. De tal manera que, aunque pueda parecer que es la Administración tributaria quien decide, el Profesor Luzón Peña considera que tiene razón el ponente en que la redacción es inequívoca en cuanto a la exoneración de responsabilidad penal. Y en caso de que la Administración tributaria decida continuar con el procedimiento administrativo lo hará, obviamente, sin pasar el tanto de culpa a la autoridad judicial ni al Ministerio Fiscal, puesto que el sujeto queda exonerado de responsabilidad penal en virtud de la norma. Por tanto, en opinión del Profesor Luzón Peña, no estamos ante una disposición procesal, sino sustantiva, que es lo que la doctrina mayoritaria en España denomina excusa absolutoria, y que de modo más preciso es una causa personal de supresión a posteriori de la punibilidad, por un comportamiento teóricamente positivo.

El **Profesor Mestre Delgado** quiere poner de manifiesto que en su opinión el problema fundamental de la norma (refiriéndose al RD-Ley 12/2012) es la degradación del Derecho penal, que es elaborado y redactado cada vez con términos más puramente administrativistas, adoptando un carácter mudable, de oportunidad y de transición, al estilo de las normas administrativas, en detrimento de la seguridad jurídica. Indica en ese sentido que ya hay anunciada una modificación de la pena del delito fiscal para que, en los supuestos de agravación, la pena de prisión alcance los seis años, lo que determinará la ampliación del plazo de prescripción del delito hasta los diez años. Con ello se transmite el mensaje de que quien no se acoja a la regularización especial prevista en el RD-Ley antes del 30 de noviembre 2012, se verá expuesto a una pena más grave por el delito fiscal, el cual además (y por esa misma razón) no prescribirá hasta cumplidos diez años. Por tanto, según el Profesor Mestre Delgado, esta excepcionalidad de la norma que permite, en un determinado plazo temporal, la exoneración de la responsabilidad penal mediante una regularización tributaria a un tipo fijo del 10% (y no al tipo impositivo que hasta ahora resultaría aplicable, como ocurre en la excusa absolutoria del 305.4 CP) resulta criticable desde el punto de vista político-criminal.

El Profesor Paredes Castañón quiere insistir en que, como ha dicho el Profesor del Rosal Blasco, la expresión de la norma es ambigua y parece que da a entender que es la

Administración tributaria quien decide si el sujeto queda exento o no. Sin embargo, dado que establece claramente que el sujeto queda exento de responsabilidad penal, un juez podría declarar que el sujeto está regularizado conforme al RD-Ley aun cuando la Administración tributaria (entendiendo que no concurre tal regularización) hubiese pasado el tanto de culpa a la autoridad judicial o al Ministerio Fiscal, si bien la exención de responsabilidad penal alcanza únicamente al posible delito fiscal, y no a las eventuales falsedades instrumentales que pudieran haberse cometido (a diferencia de lo que ocurre en la excusa absolutoria del art. 305.4 CP).

La **Profesora Corcoy Bidasolo** coincide, sin embargo, con el Profesor Del Rosal Blasco en el sentido de que se deja la decisión en manos de la Administración tributaria, a quien se le otorga una especie de principio de oportunidad, asumiendo funciones que le corresponderían al poder judicial.

El **Profesor de Vicente Remesal** manifiesta que está totalmente de acuerdo con el Profesor Paredes Castañón y quiere apuntar que, en su opinión, teniendo en cuenta que el RD-Ley tiene una finalidad clara y concreta de permitir que afloren determinados fondos, resulta en cierto modo extraño que la exención de responsabilidad penal se supedite aquí a un requisito temporal similar al previsto en el art. 305.4 CP. Porque la Disposición final primera prevé la exención de responsabilidad penal cuando la regularización hubiese sido practicada por el obligado tributario “antes de que se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación”. Este requisito, que de alguna manera está vinculado con la idea de premiar un comportamiento postdelictivo positivo y voluntario, tiene cierto sentido en la excusa absolutoria del art. 305.4 CP –y en otras similares de la parte especial-, pero parece contradictorio en relación con el propio RD-Ley. Resulta extraño, según el Profesor De Vicente Remesal, que haya habido una traslación de este requisito al RD-Ley, cuando su razón de ser – como bien indicaba el ponente – no es exactamente la misma que la excusa absolutoria del delito fiscal prevista en el art. 305.4 CP.

El Profesor Paredes Castañón coincide en que, efectivamente, en el art. 305.4 CP existe un fundamento más claro de comportamiento postdelictivo positivo, en la medida en que se confiesa y se repara el daño antes de que se empiece a castigar el hecho delictivo.

La **Profesora Roso Cañadillas** señala que, en la práctica, lo que venía ocurriendo con el CP de 1995, y antes de que entrara en vigor el RD-Ley 12/2012, es que la Administración tributaria ya era la que decidía si trasladaba el tanto de culpa al Ministerio Fiscal.

El **Profesor Luzón Campos** respalda la opinión de la Profesora Roso Cañadillas y apunta que efectivamente lo que ocurría hasta ahora es que los inspectores de Hacienda ya estaban suplantando la función del Ministerio Fiscal o del Juez de Instrucción. Porque concluido el expediente administrativo eran los inspectores quienes, si apreciaban indicios de delito, pasaban el tanto de culpa al Ministerio Fiscal. De modo que, fuera de los casos de defraudación burda, había ya una gran cantidad de supuestos en los que, existiendo un amplio margen de apreciación respecto de la concurrencia de un elemento doloso de defraudación, eran los propios inspectores quienes tenían esa facultad de decidir si había existido o no tal defraudación.

La Profesora Corcoy Bidasolo apunta que, si bien esto se venía haciendo así *de facto*, sin embargo también le consta que han existido iniciativas por parte de la Fiscalía para evitar que sean exclusivamente los inspectores de Hacienda quienes decidan si se lleva a cabo o no una investigación por posible delito fiscal.

El Profesor Luzón Peña, retomando la idea expuesta por el Profesor De Vicente Remesal, considera que la intención recaudatoria del RD-Ley condiciona de forma decisiva la particular excusa absolutoria (o, más bien, causa de supresión de la punibilidad) aquí prevista, la cual presenta notables diferencias con la recogida en el 305.4 CP. En un sentido, el RD-Ley es más generoso, porque permite la regularización a un tipo impositivo del 10% (muy inferior a lo que sería la cuota normal). Pero en otros aspectos resulta menos generoso que el art. 305.4 CP, porque este artículo permite algunas oportunidades que no están previstas en el RD-Ley, como por ejemplo, permitir la regularización tributaria (en caso de que no se hayan producido actuaciones de comprobación por parte de la Administración tributaria) antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia, o cuando el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias. Y sobre todo resulta más generoso

el 305.4 CP por lo previsto en su segundo párrafo, al extender la exención de responsabilidad penal a las posibles irregularidades contables u otras falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda tributaria objeto de la regularización, el sujeto pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización (aspecto que no está previsto en el RD-Ley).

Para finalizar su intervención, el Profesor Luzón Peña indica que estamos ante una medida de carácter excepcional que, sin embargo, en su opinión va a tener escaso efecto práctico.

A continuación, interviene el Profesor De Vicente Remesal para trasladar al ponente las siguientes cuestiones: a la vista de que el RD-Ley se refiere a “*la regularización practicada*”, ¿hay que entender que se exige la regularización total para la exoneración?, ¿cabría pensar en una posible atenuación, en los casos de reconocimiento y pago parcial?

El ponente responde que, aparentemente, el RD-Ley está exigiendo una regularización completa para dar lugar a la exención de responsabilidad, aunque quizá pudiera plantearse una interpretación judicial favorable a la exención o al menos a la atenuación – en los términos expuestos por el Profesor De Vicente Remesal – en aquellos casos en los que el sujeto, esforzándose hasta el límite, no consigue alcanzar la completa regularización. Sin embargo, el Profesor Paredes Castañón considera improbable que se lleguen a plantear este tipo de situaciones, pues lo normal será que sólo se acojan a esta regularización excepcional quienes pueden afrontar completamente el pago.

La Profesora Roso Cañadillas apunta que, en la práctica, son frecuentes los supuestos en los que el obligado tributario, teniendo intención de regularizar, no llega a saber con exactitud la cantidad que debe ingresar, dando lugar a que en muchos casos no se aplique la excusa absoluta, pese a que hubo voluntad de regularizar completamente.

El Profesor Del Rosal Blasco cierra el turno de debate.